



UOT: 338:61

JEL: H51

Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin (UNEC) II kurs magistrantı
E-mail: emin.karimov325@gmail.com

KƏRİMOV E. A.

TİBB MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ GÖSTƏRİLƏN XİDMƏTLƏRİN XƏRCLƏRİNİN UÇOTUNUN APARILMASI

Xülasə

Məqalədə tibb müəssisələrində mühasibat uçotunun əhəmiyyəti nəzərdən keçirilmiş, göstərilən xidmətlər nəticəsində yaranan xərclərin müxtəlif meyarlara əsasən təsnifatı aparılmış, bu xərclərin qeydiyyatı və hesablanması metodikası göstərilmişdir. Müəllif qeyd edir ki, səhiyyə müəssisələrində kifayət qədər yaxşı təşkil edilmiş mühasibat uçotu onlarda tibbi xidmətin göstərilməsinin müxtəlif mərhələlərinə nəzarəti həyata keçirməyə, idarəetmə mərhələlərində bu məlumatlara uyğun düzgün idarəedici qərarları qəbul etməyə və həmçinin müvafiq qaydada təhlil aparmağa imkan yaradır.

Bundan başqa məqalədə göstərilir ki, müasir dövrdə qüvvədə olan hesabat formasında xərclərin hərtərəfli obyektiv formada tədqiq edilməsi üçün zəruri hesab edilən göstəricilər son dərəcə azdır. Bu çatışmazlığı ləğv etmək üçün həmin hesabat formasına tibbi xidmətin xüsusiyyətlərini nəzərə alan göstəricilərin əlavə olunması daha əlverişlidir.

Açar sözlər: *tibb müəssisələri, tibbi xidmət, mühasibat uçotu, sabit xərclər, dəyişən xərclər.*

GİRİŞ

Tibbi xidmət sferası maddi istehsalın sferalarından biri kimi cəmiyyətin məhsuldar fəaliyyətinin əsas tərkib hissəsidir. Müasir tibbi xidmət sferasının inkişafı ölkə iqtisadiyyatının fərqləndirici xüsusiyyətlərini özündə ehtiva edir. Bu qəbildən olan iqtisadi dinamika bir tərəfdən biznesin məqsədli quruluşundakı dəyişikliklərdən, digər yandan isə əhalinin real gəlirinin artmasından irəli gəlir. İstənilən tibbi təşkilatın fəaliyyətinin son məqsədi onların mülkiyyətinin, əsasən də kapitalının artırılmasında özünü göstərir.

Müasir rəqabət şəraitində getdikcə daha çox tibb müəssisələri həmin vəzifələri mövcud istehsal gücünü və istehsal edilən məhsulların həmini artırmaq yolu ilə deyil, əvvəlcə hər bir müştərinin özünəməxsus tələbatını daha tam ödəmək yolu ilə həll etməyə cəhd göstərir. Qeyd edilənləri yeni məlumatlar hazırlanana kimi tam şəkildə nəzərə almaq üçün qabaqcadan marketing tədqiqatı aparılmalıdır. Hazırda reklam kompaniyası olmadan çox nadir istehsalatlar intensiv şəkildə inkişaf edə bilir. İnnovasiyalı istehsalatları təhsil sferasında hazırlanan elmi tədqiqat işləri olmadan təkmilləşdirmək qeyri-mümkündür. Tibbi xidmət sferası müasir iqtisadiyyatda maddi istehsal sferasının vacib atributudur. Tibbi xidmətlərə olan ehtiyacların artması son dövrlərdə əhalinin yaşam səviyyəsinin getdikcə yaxşılaşması ilə izah olunur. Belə ki, tibbi

xidmət daha geniş həcmdə insanın fərdi ehtiyaclarını ödəməyə zəmin yaradır. Müasir dövrdə tibbi xidmət istehlakına olan meyllərin güclənməsi, tibb xidməti sahələrindəki xərclərin xüsusi çəkisinin artması ölkəmizdə servis iqtisadiyyatının fərqləndirici əlaməti sayılır. Bu sahə Azərbaycan Respublikasının iqtisadi tərəqqisinin prioritet istiqamətlərindən biri hesab edilir.

Tibb müəssisələrində mühasibat uçotunun əhəmiyyəti

Bir müəssisənin aktiv və məhsuldar bir şəkildə idarə edilməsi üçün vacibdir ki, idarəçilər müəssisənin strukturu, çevrəsi və fəaliyyətləri ilə əlaqəli doğru, uyğun və zamanında məlumatlarla təmin olunsunlar. Xəstəxana xaricindəki məlumat qaynaqları, xəstəxana daxilindəki yaşanılmış təbii, ictimai, demoqrafik, mədəni, siyasi, qanuni və iqtisadi şərtlərlə əlaqəli məlumatları təmin etməkdədir. Müəssisə içi məlumatlar birbaşa müəssisənin strukturu, fəaliyyətin müşahidəsi və bunların qeyd edilməsi ilə əldə edilə bilər. İstər müəssisələr arasındakı, istərsə də müəssisə daxili hadisələrdən yaranan hərəkətləri izləmək, qeyd etmək, məntiqə uyğun bir şəkildə təkrar nəzərdən keçirmək və nəticələri şərh etmək, lazım olduğu halda əlaqədar şəxslərə uyğun, tam və zamanında məlumat vermək mühasibatın öhdəliyindədir. İstənilən mühasibat qeydlərini hər müəssisənin tutması çox vacibdir. Burada əsas

məqsəd müəssisənin müəyyən bir zamandakı vəziyyətini və daxili fonunu (bilanço) və müəyyən bir hesab zaman dövrü ərzindəki fəaliyyət nəticələrini (xeyir və zərər hesabı) ortaya qoymaqdır [6, s.143]. Mühasibat qeydləri sadəcə keçmişə aid hesabları əhatə etməməli, həmçinin idarəçilərə, fəaliyyətin nəticəsini qiymətləndirərək gələcəklə əlaqəli yeni qərarlar almaqda əsas rol oynamalıdır.

Xəstəxana mühasibatı xəstəxana müəssisələri üçün maliyyə ilə əlaqəli nəticələri ortaya çıxaran iqtisad yönümlü fəaliyyətlərlə əlaqəli məlumatları toplayan, müəyyən olunmuş qanuna uyğun bir şəkildə bu məlumatları qeyd edərək sinifləyəni analiz yolu ilə dəyərləndirən və əldə edilən nəticələr qaydalara uyğun bir şəkildə müəyyən olunmuş forma və üsullar çərçivəsində əlaqədar şəxslərə təqdim edən, sistemli bir məlumat təmin etmə qaydasıdır. Səhiyyə müəssisələrində kifayət qədər yaxşı təşkil edilmiş mühasibat uçotu onlarda tibbi xidmətin göstərilməsinin müxtəlif mərhələlərinə nəzarəti həyata keçirməklə, idarəetmə mərhələlərində bu məlumatlara uyğun düzgün idarəedici qərarları qəbul etməyə və həmçinin müvafiq qaydada təhlil aparmağa imkan yaradır. Bu baxımdan tibb müəssisələrində mühasibat uçotunun təşkilində aşağıdakı vəzifələr müəyyən olunur [7, s.82]:

-Müəssisənin bütün təsərrüfat əməliyyatlarının uçotunu normativ sənədlərə uyğun qaydada mühasibat uçotu standartlarını ikili yazılış üsulu ilə yerinə yetirmək;

-Müxtəlif təsərrüfat əməliyyatlarını düzgün qaydada əks etdirilməli, təsərrüfatçılıq mühitindən asılı olaraq mövcud mühasibat uçotu standartlarına və uçot strategiyasına uyğun qaydada mühasibat uçotunun bütün normativ sənədlərinin tələblərinə düzgün şəkildə əməl olunmalı, ötən dövr ilə müqayisədə yaranan uçot strategiyasındakı dəyişmələrin maliyyə hesabatında izahı göstərilməli;

-Mövcud olan əmlak və öhdəliklərin, kapitalın və digər material dəyərlərinin inventarlaşması nəticələrinin hesabat dövründə mühasibat uçotu yazılışlarında tam və dolğun şəkildə əks etdirilməlidir;

-Bütün təsərrüfat əməliyyatları uçot yazılışlarında ardıcıl qaydada qeyd olunmalıdır;

-Hesabat ili dövründə qəbul olunmuş uçot strategiyalarına əməl olunmalıdır;

-Mühasibat uçotundakı cari çəkilən xərclərin istehsal kapital qoyuluşlarına ayrılması müəyyən olmalı, analitik uçot informasiyalarını hər ayın 1-i tarixinə uyğun məlumatlarla üzləşdirilməli, onların eyni olması və düzgün qeyd olunması müəyyən olmalıdır.

Tibb müəssisələrində xərclərin təsnifatı

Səhiyyə xərcləri dövlət büdcəsi xərclərinin əsasını təşkil etməklə xüsusi çəkiyə sahibdir. Müasir dövrdə səhiyyənin maliyyə təminatının nümunəsi büdcə resurslarını, icbari tibbi sığorta resurslarını, qurumların tibbi sığorta kapitallarını və başqa mənbələri özündə sintez edir. Səhiyyə sektoruna istiqamətləndirilən maliyyə resursları aşağıdakı sahələrə istiqamətləndirilir: elmi-araşdırma xəstəxanalarının, sanatoriya və saxlanması, tibb müəssisələrinin maliyyələşdirilməsi, poliklinikaların və ambulatoriyaların saxlanması, təcili tibbi yardım, digər tibbi məntəqələrin saxlanması. Müasir dövrdə Səhiyyə Nazirliyi səhiyyə müəssisələri xərclərinin proqnozlaşdırılması üçün gəlir və xərc smetasını hazırlayırlar. Smetalar aşağıdakı qaydada hazırlanır [1, s.168]:

1. Səhiyyə müəssisələrinin fərdi smetası.

2. Yerli proyektlərin büdcələrinə müvafiq səviyyədə xərclərin smetası hazırlanır. Seçilmiş büdcə resurslarının əlverişli istifadəsinə nəzarət müfəttiş və tematik yoxlama zamanı, yerli idarələr, müxtəlif nəzarət orqanları tərəfindən həyata keçirilir. Yoxlamada əsasən, səhiyyə müəssisələrinin fəaliyyətinin plan meyarlarının doğru hesablanması; onların faktiki görülmə işlərin, edilən tibbi servislərin həcmi ilə ekvivalentliyi; müəyyən büdcə resurslarının istifadəsinin səmərəliliyi kimi məsələlərə diqqət edilir.

Səhiyyə müəssisələrində və qurumlarında xərclər aşağıdakı kimi istifadə edilir: işçilərə əmək haqqı verilir, tibbi servislərin həyata keçirilməsi üçün mühüm sargı materialları, dərmanları, ərzaqları, tibbi alətləri, dəftərxana vəsaitləri və başqa mallar alınır, kommunal, nəqliyyat və digər servislərin haqqı ödənilir, səhiyyə obyektləri inşa edilir və yaxud təmir edilir və s. İqtisadi təyinatına görə səhiyyə xərcləri üç mühüm istiqamətdə qruplaşdırılır: əməyin ödənişi, malların alınması və xidmətlərin haqqının ödənilməsi; əsas fondlara əsaslı vəsait qoyuluşu; ehtiyatların yaradılması [8, s.173]. Ümumilikdə, tibbi sferadakı gəlir və xərcləri aşağıdakı cədvəl şəkildə göstərmək olar:



Cədvəl №1.

Tibb sferasında gəlir və xərclərin təsnifatı

Təsnifat xüsusiyyətləri	Təsnifat xüsusiyyətlərinə görə gəlir və xərclərin qruplaşdırılması
Tibbi xidmət sferası üzrə	<ul style="list-style-type: none"> – Stasionar tibbi xidmət müəssisələri; – Poliklinikalarda göstərilən xidmətlər; – Evdə, tibbi personal tərəfindən göstərilən xidmətlər; – Stomatologiyalarda göstərilən xidmətlər; – Kosmetologiya şöbələri tərəfindən göstərilən xidmətlər; – Sanitar profilaktik xidmətlər; – digər tibbi xidmətlər.
Göstərilmiş tibbi xidmətlər maddi nəticələri	– bəzi xidmətlər (stamotoloji xidmətlər dış müalicəsi üçün) və heç bir maddiyyəti olmayan xidmətlər (terapevtik müalicə).
Fəaliyyətin həcmi ilə əlaqədar (XƏRCLƏR)	<p>DƏYİŞƏN XƏRCLƏR</p> <ul style="list-style-type: none"> – Tibbi personalın əmək haqqı (İş həcmindən asılı olaraq əmək haqqı, müavinət və bonusların növü); – Dərman və sarğı alınmasının dəyəri; – Xəstələr üçün yemək xərci. <p>SABİT XƏRCLƏR</p> <ul style="list-style-type: none"> – Tibbi və inzibati heyətin əmək haqqı (Əmək haqqı, müavinət və bonuslar, iş həcmindən asılı olmayaraq növü); – Dəftərxana və təmizlik məmulatları xərcləri; – Avadanlıq və inventar alınması; – Ümumi istifadə təyinatlı yumşaq mebel və geyim əldə edilməsi; – Xüsusi rejimdə işləyən tibbi heyətin xüsusi qida ilə təmin edilməsi dəyəri; – Ezamiyyət xərcləri və s.
Tibbi yardım sferası üzrə	<ul style="list-style-type: none"> – ilkin tibbi yardım; – təcili tibbi yardım; – fəvqəladə hallarda tibbi yardım; – ixtisaslaşdırılmış tibbi yardım.
Tibbi xidmət sferasında finans strukturu ilə əlaqədar	– Gəlir və xərclər.

Mənbə: Coltman M.M. Hospitality Management Accounting. Columbia Institute of Technology Publishing Company, Inc., Boston, 2012, s.149

Səhiyyə müəssisələrinin faydalandıqları elektrik və istilik enerjisinin, təbii qazın, suyun və rabitə servislərinin limitləri Nazirlər Kabinetinin 1998-ci il aprel ayının 13-ü qəbul edilən 74 sayılı qərarı ilə nizamlanır. Qəbul edilən qərara görə elektrik və istilik, eyni zamanda qaz və su paylaşdırıcı şəbəkələrin, rabitə servisi göstərən şirkətlərin başçıları ilə təhsil qurumlarının başçıları və icra hakimiyyətləri birgə dövlət büdcəsindən bu məqsədlə ayrılmış vəsait kontekstində uyğun il üzrə limitlər təyin edib qəbul edir [2, s.168].

Səhiyyə qurumlarında servisi minik, özəl və başqa avtonəqliyyat mexanizmləri üçün yürüş və neft məmulatlarının aylıq normaları Nazirlər Kabinetinin 8 dekabr 2004-cü ildə qəbul edilən 190 sayılı qərarı ilə nizamlanır [4, s.81]. Müasir

dövrə ölkəmizdə, əsasən, paytaxt Bakıda pullu tibbi servislər göstərən özəl müalicə profilaktika yerlərinin sayı getdikcə artmaqda davam edir. Özəl müalicə profilaktika müəssisələrinin maliyyələşməsinin mühüm mənbəyi bu müəssisələrdə tibbi yardım alan əhali sayılır, hüquqi və fiziki şəxslərin resursları, icbari və könüllü tibbi sığorta resursları, qanunvericiliklə əngəllənməyən başqa mənbələr sayəsində maliyyələşdirilir.

Xalqa ödənişli tibbi servis göstərilməsinə görə ödənişlər çox vaxt tibb müəssisəsində, bəzi durumlarda isə banklarda təşkil olunur. Tibbi servislərin göstərilməsinə görə hesablaşmalar nəzarət-kassa maşınlarını istifadə etməklə aparılır. Tibb müəssisəsi nəzarət-kassa maşınlarını istifadə etmədiyi zaman bəzi qaydalara riayət etməklə qəbul edilən ciddi hesabat blanklarından

faydalana bilər. Tibb müəssisəsi pasiyentə edilən qulluğa görə ondan nağd pulun alınmasını qəbul edən kassa çeki verməlidir. Tibbi xidmətlərin öncədən və sonradan nağdsız şəkildə ödənilməsi üçün tibb müəssisəsində unifikasiya edilən şəkildə hesab yazılır və bu sənəddə sazişin nömrəsi və tarixi yazılır. Müasir dövrdə tibb müəssisələrinin idarə edilməsinin effektivliyinin artırılmasına iqtisadi məlumat sisteminin tətbiqi və növbəti dövrlərdə inkişaf etdirilməsi üsulu ilə əldə etmək mümkündür. Təsdiqlənən idarəetmə qərarlarının keyfiyyətinə ehtiyacın hər zaman olması və onların qəbul edilməsi müddəti maliyyə və idarəetmə uçotunun avtomatlaşdırılmış sisteminin istifadəsini lazımi edir.

Tibb müəssisələrində xərclərin qeydiyyatı və hesablanması qaydaları.

Müasir dövrdə ölkəmizdə sifariş metodunun özünü doğrultduğu sektorlardan biri də tibb sektorudur. Bu zaman tibbi təşkilatlarda tibbi xidmətlərin maya dəyərinin kalkulyasiyası zamanı sifariş metodunun tətbiq edilməsi daha yaxşı nəticələr verə bilər. Tibbi təşkilatın hesablama xidmətinin əməkdaşı tibb xidmətinin göstərilməsi haqqında müştərinin sifarişi daxil olduğu zaman "həmin xidmətin göstərilməsinə verilən sifariş xərclərin qeydiyyatı kartoçkası" açmalıdır. Bu kartoçkada bütün faktiki xərclər öz əksini tapmalıdır. Həkim pasiyenti qəbul etdikdən sonra tibb müəssisəsinin xidmətlərinin siyahısına görə göstərdiyi tibb xidmətinin növlərini həmin blankda qeyd edir. Bu metodun tətbiqində xərclərin uçot obyektı və kalkulyasiya obyektı kimi sifariş, yəni tibb xidmətin hər hansı növünü icra etmək üçün pasiyentin sifarişi (məsələn, həmin pasiyentin stasionar şöbədə müalicəsi, ambulatoriya-poliknika şöbəsi üçün göstərilən tibb xidmətinin bitdiyi hal) əsas götürülür.

Müstəqim xərclərin uçotunu bilavasitə 202 "İstehsalat məsrəfləri" adlı hesabda aparmaq lazımdır. Xərclərin uçotunun sifariş metodu tətbiq edildikdə 202-ci hesabın tərkibində hər bir sifariş üzrə subhesablar açmaq məqsədə uyğundur. Müəssisə üzrə üstəlik xərclər smeta əsasında aşağıdakı xərclər məbləğində hesablanır: inzibati-idarə heyətinin, kiçik tibb heyətin, uyğun tibb xidmətləri göstərilən zaman xidmətləri nəzərə alınmayan şöbənin tibbi heyətinin əmək haqqı işçilərin sadalanan kateqoriyalarına əmək haqqı hesablanması; dəftərxana və təsərrüfat xərcləri;

kommunal xidmətləri; istifadə şəraitindən asılı olaraq yatacaq ləvazimatının, xüsusi paltarların və s. köhnəlməsi [3, s.254].

II sətirdə maddələr üzrə üstəlik xərclərin məbləği qeydiyyatdan keçirilir. III sətirdə ay ərzində cərrahiyyə şöbəsinin göstərdiyi bütün xidmətlərə sərf edilən vaxtın miqdarı göstərilir. IV sətirdə tibbi xidmətlərin göstərilməsinə sərf edilən vaxt uçota alınır. V sətirdə həmin tibbi xidmətə düşən üstəlik xərclərin payı hesablanır. Hesabat dövrünün axırında üstəlik xərclər üzrə faktiki qənaət aşkara çıxarıla bilər. Hətta üstəlik xərclərin əksik gəlməklə də silinmək ehtimalı mövcuddur.

Onların hər birinin təsnifatının əsasında prinsipə ayrı-ayrı əlamətlər durur. Əsas xərclər özündə müstəqim və dolay xərcləri birləşdirə bilər. Məsələn, sterilizəyə çəkilən xərclər əsas xərclər hesab edilsə də, onlar, dolay şəkildə bütün tibbi heyətin xərclərinə də daxildir. Belə xərclər həm də dolay xərclər də hesab edilir. Daha sonra dolay xərclərin bölüşdürülməsi əmsalı hesablanır və müəssisənin xərclərinin qeyd edildiyi sənədlərə köçürülür. Bu sənədlər hər bir struktur bölməsi üzrə xərclərin həcmi müəyyən etmək üçün istifadə olunur.

Müvafiq surətdə 202 "İstehsalat məsrəfləri" və 721 "İnzibati xərclər" hesabının müvafiq subhesablarında hesabat dövrü boyu tibbi xidmət göstərilməsi ilə bağlı bütün müstəqim və dolay xərclər toplanılır. Üçüncü mərhələdə köməkçi istehsalata çəkilən xərclər bölüşdürmə bazasına mütənasib surətdə əsas istehsalata aid olunur. Köməkçi istehsalata sərf edilən vəsaitlərin uçotunda göstərilməsi tibb təşkilatının uçot siyasətində göstəriləlidir. Dövlət və özəl müalicə profilaktika müəssisələrində istənilən müalicə bölməsi üzrə tam faktik xərclər nəzərə alınır. Hər bir hesabat dövrü bitdikdən sonra müalicə profilaktika müəssisələrinin struktur bölmələrinin faktik xərcləri 202 "İstehsalat məsrəfləri" hesabının kreditindən 601 "Satış" hesabının 601-2 "Xidmətlərin göstərilməsi üzrə gəlirlər" subhesabının debetindən silinir. Xərclər barəsində məlumatlar son halda bütövlükdə tibb təşkilatı və onun müəyyən bir bölməsi üzrə tibbi xidmət göstərilməsindən qazanılan mənfəəti formalaşdırmağa imkan verir [4, s.116].



Misal. Özəl müalicə profilaktika müəssisəsində əsas 5 bölmə vardır: terapiya, cərrahiyyə, stomatoloji, funksional diaqnostika, laboratoriya, habelə köməkçi bölmələr: qeydiyyat, mühasibat, sterilizə otağı, təsərrüfat xidməti.

Müalicə profilaktika müəssisəsinin tibb fəaliyyətinin qeyd edilən xidmətlərin göstərilməsi üzrə lisenziyası var. Hesabat dövrü ərzində əsas və köməkçi bölmələrlə əlaqədar müəyyən xərclər çəkilmişdir və tibb xidmətlərinin göstərilməsindən gəlir əldə olunmuşdur. (cədvəl 2 və 3)

Cədvəl №2.

Özəl müalicə profilaktika müəssisəsinin əsas bölmələrinə çəkilən xərclər

Əsas istehsalat xərcləri	Terapiya	Cərrahiyyə	Stomatologiya	Funksional Diaqnostika şöbəsi	Laboratoriya	Cəmi
Həkimlərin, tibb bacılarının və laborantların əmək haqqı	98240	75900	58000	80500	35000	347640
Sosial ehtiyaclara ayırmalar	13400	10240	18500	10240	9000	61400
Əsas vəsaitlərin amortizasiyası	1070	1840	20240	1200	5000	29370
Materiallar	1370	8500	8250	5000	3580	26730
Kənar təşkilat xidmətləri			108500			108500
Dolayı xərclər	22200	22630	56830	14600	14300	130750
Cəmi	136410	119120	270420	111650	66990	704590

Mənbə: Abbasov İ.M., Məmmədov İ.A., Cabbarov A.S., Mühasibat uçotu (sahələr üzrə). Bakı – 2017, 275 s., s.127

Hesabat dövrü tibbi müəssisənin rəhbərliyinin əmək haqqına çəkilən xərclər, sosial ehtiyaclara ayırmalar, lisenziya alınması ilə bağlı olan xərclər, icarə haqqı xərclərinin (kommunal ödənişlər, telefondan istifadə haqqı) əks etdirilməsi üçün özəl müalicə profilaktika müəssisəsində 202 “İstehsalat məsrəfləri” adlı balans hesabının tərkibində aşağıdakı subhesabların açılması tövsiyyə edilir: 202-8 “Terapevtik xidmətlər üçün çəkilən

xərclər”; 202-9 “Cərrahiyyə xidmətləri üçün çəkilən xərclər”; 202-10 “Stomatoloji xidmətlər üçün çəkilən xərclər”; 202-11 “Funksional diaqnostikanın aparılması üçün çəkilən xərclər”; 202-12 “Laboratoriya analizləri üçün çəkilən xərclər”; 202-13 “Köməkçi bölmələri üçün çəkilən xərclər”. Tibb müəssisələrində xərclərin hesablanması qaydaları isə aşağıdakı cədvəldə göstərilmişdir.

Cədvəl №3.

Özəl müalicə profilaktika müəssisəsinin əsas bölmələrinə çəkilən xərclər

Köməkçi istehsalat xərcləri	Qeydiyyat	Mühasibat	Sterilizasiya otağı	Təsərrüfat otağı	Cəmi
Materiallar	-	-	20400	1500	21700
Əmək haqqı	8500	12500	10240	9530	40760
Sosial ehtiyaclara ayırmalar	9240	15000	9500	2500	36240
Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi	730	780	1370	-	2870
Dolayı xərclər	3950	5830	-	-	9770
Cəmi	22530	34200	41530	13540	11470

Mənbə: Abbasov İ.M., Məmmədov İ.A., Cabbarov A.S., Mühasibat uçotu (sahələr üzrə). Bakı – 2017, 275 s., s.136

Cədvəl №4.

Xərclərin hesablanması metodikası

N	Xərclər	Hesablama metodikası
1.	Rayonlar üzrə xəstəxanaların və başqa stasionarların tibbi işçilərinin əmək haqqı fondunun həcmi təyin olunur. Şəhərlərdə, qəsəbə və kəndlərdə yerləşən hər bir dispanser üzrə təyin olunan çarpayılarda orta illik sayından və bir ildə çarpayığa düşən orta əmək haqqından asılı olaraq:	$\Theta HF \text{ il} = C \text{ orta} \cdot \Theta Hc$ Burada ΘHF il - illik əmək haqqı fondu; ΘHc - il ərzində çarpayığa düşən orta əmək haqqı.
2.	Dərmanlara çəkilən xərclər (normativ əsasında) və o cümlədən dəftərxana və təsərrüfat xərcləri (norma üzrə il üçün bir çarpayığa görə) təyin olunur. Dərman alınmasına çəkilən xərclərin ümumi həcmi dərmanlara çəkilən xərclərdən, şəhər və kənd yerlərində yerləşən xəstəxanalar üzrə pulsuz və imtiyazlı şəkildə verilən dərmanların xərclərindən təşkil olunub:	$Xd = Nx \cdot S \text{ çg}$ Burada Xd - stasionarda dərmanlara çəkilən xərclər Nx - dərmanlara çəkilən xərc norması $S \text{ çg}$ – çarpayılı günlərin sayı. $\bar{U} X_m = X_d + X_{im}$ Burada $\bar{U} X_m$ - dərman alınması üçün ümumi xərclərin miqdarı; X_d - stasionarda dərmanlara çəkilən xərclər X_m – imtiyazla verilən dərmanlara xərclər.
3.	Dəftərxana və təsərrüfat xərcləri də analoji olaraq təyin olunur:	$Md = C_{orta} \cdot N_{\text{çx}}$ Burada Md – dəftərxana və təsərrüfat xərcləri; $N_{\text{çx}}$ – ildə bir çarpayığa düşən xərc norması.
4.	Bir ildə bir çarpayığa düşən ərzaq norması aşağıdakı kimi müəyyən edilir:	$Nax = C_g \cdot N_g$ Burada Nax - bir ildə bir çarpayığa düşən ərzaq norması xərcləri; C_g - bir ildə çarpayının fəaliyyət göstərdiyi gün; N_g - bir gündə bir çarpayığa düşən ərzaq norması xərcləri.
5.	Ərzağa çəkilən xərclərin məbləği qarşıdakı formula ilə təyin olunur:	$Mx = Nax - C_{orta}$ Burada Mx - ərzaq üçün çəkilən xərclərin məbləği; Nax - bir ildə bir çarpayığa düşən ərzaq norması xərcləri; C_{orta} - çarpayılarda orta illik sayı.
6.	Xəstəxanalar və dispanserlər üzrə çarpayılı günlərin sayı təyin olunur:	$S_{\text{çg}} = C_g \cdot C_{orta}$ Burada $S_{\text{çg}}$ - çarpayılı günlərin sayı; C_g - bir ildə çarpayının fəaliyyət göstərdiyi gün; C_{orta} - çarpayılarda orta illik sayı.
7.	Yumşaq intervara çəkilən xərclər aşağıdakı formula ilə hesablanır:	$X_{yi} = X_{y\text{çt}} + X_{y\text{çt}}$ Burada X_{yi} – yumşaq inventara çəkilən xərclər; $X_{y\text{çt}}$ – yeni çarpayılarla tamamlanma; $X_{y\text{çt}}$ - əvvəlki yataqlarla təchizat.
8.	Həmçinin çarpayılarda istismar artımı hesablanır:	$A_{\text{ç}} = C_{ism} - C_{i\text{əm}}$ Burada $A_{\text{ç}}$ - il ərzində çarpayılarda istismar artımı; C_{ism} – ilin axırına çarpayılarda miqdarı; $C_{i\text{əm}}$ – ilin əvvəlinə çarpayılarda miqdarı.
9.	Sonda xəstəxana və dispanserlər üzrə büdcə layihəsinin icmal xərcləri təyin olunur:	$X_m = \Theta HF + H_{\text{əhf}} + \bar{U} H_{dx} + \bar{U} H_{ix} + \bar{U} H_{\text{əx}} + \bar{U} H_{yix}$ Burada X_m - xəstəxana və dispanserlər üzrə büdcə layihələri xərclərinin məbləği; ΘHF -tibb işçilərinin və inzi-bati- təsərrüfat heyətinin əmək haqqı fondu; $H_{\text{əhf}}$ -əmək haqqı fondunun hesablanması; $\bar{U} H_{dx}$ -dərman xərclərinin ümumi həcmi; $\bar{U} H_{ix}$ -dəftərxana və təsərrüfat xərclərinin ümumi həcmi; $\bar{U} H_{\text{əx}}$ - ərzaq xərclərinin ümumi həcmi; $\bar{U} H_{yix}$ - yumşaq inventar xərclərinin ümumi həcmi.

Mənbə: Kukla S.F. Cost Accounting and Financial Analysis for the Hospital Administrator. American Hospital Publishing, Inc., Chicago, Illinois, 2016, s.215



Beləliklə, idarəetmə uçotu sisteminin tətbiq edilməsi təşkilatın uçot siyasətinin formalaşdırılması çərçivəsində onun təşkil edilməsi ilə əlaqədar olan məsələlərin bütün detalları ilə araşdırılmasını tələb edir. Obyektiv və subyektiv şərait metodoloji, texniki və təşkilati aspektlər çərçivəsində kompleks yanaşmadan istifadə etməklə, idarəetmə uçotu sistemi üçün ayrıca uçot siyasətinin formalaşdırılması zərurətini diqtə edir.

Hər təşkilat üçün fərdi olan uçot siyasəti konkret təşkilatın strategiya və taktikasına uyğun olaraq material və maliyyə imkanlarından maksimal effektiv istifadə etməyə, bazar konyukturasının dəyişmələrini nəzərə almaq vasitəsilə iqtisadi manevrləri həyata keçirməyə imkan verir. Mühəsibat uçotunun aparılmasının ümumi qayda və prinsipləri hər bir təşkilat tərəfindən fəaliyyət şəraitinə, onun xüsusiyyətlərinin başa düşülmə dərəcəsinə, əməkdaşların ixtisasına, idarəetmənin mövcud texniki bazasına əsaslanaraq konkretləşdirir. Uçot metodikasının müəyyən edilməsində vacib istiqamət onun bütünlükdə mühəsibat uçotu üzrə formalaşdırılmasıdır. Bölmələrdə isə bu formalaşdırma maliyyə və mühəsibat uçotu üçün ayrılıqda aparılır. Bu onunla əlaqədardır ki, idarəetmə uçotunun bir sıra spesifik xüsusiyyətləri var. Hər şeydən əvvəl o, çoxvariantlıdır, sərbəst sxem Üzrə qurulur, istehsalın təşkilinin xüsusiyyətlərini nəzərə alır və ilk növbədə münasibətlərin bilavasitə subyektlərini məlumatla təmin edir. Belə uçot siyasətinin qəbul edilməsi uçotun aparılmasından maksimal effekt alınmasını təmin edir, başqa sözlə maliyyə və idarəetmə məlumatlarının vaxtında formalaşmasını, maraqlı şəxslərin dairəsi üçün faydalılığını təmin edir.

NƏTİCƏ

Aparılmış tədqiqatdan məlum olur ki, müasir dövrdə uçot sahəsində aparılmış əsaslı dəyişikliklər demək olar ki, tibbi xidmət məsrəflərinin uçot sahəsinə o qədər də çox toxunmamışdır. Tibb sahəsində məsrəflər uçotunun və bölüşdürülməsinin hazırda tətbiq edilən qaydaları keçmiş sovet sistemində tətbiq olunan metodlardan az seçilir. Bütün bunların nəticəsində maya dəyərinin hesablanması təhriflər və uyğunsuzluqlar olur, xidmətin göstərilməsindən alınan nəticələr

vaxtında və operativ formada müəyyən edilə bilmir.

Tibbi sferada maya dəyərinin və dövrün xərclərinə bölünməsi mənfəət mərkəzləri üzrə planlaşdırma və nəticələrə qiymət verilməsi zamanı idarəetmə uçotunun səmərəli metodu hesab edilir. Tibbi xidmətin maya dəyərinin tərkibi və ya tibbi avadanlıqların alış dəyərini təşkil edən xərclər uçotda idarəetmə və kommersiya xərclərinə ayrılır. Dövr ərzində xərclərin bölüşdürülməsi üzrə müəyyən bir hesablama metodları etibarlı nəticə verə bilmir.

Tibb sahəsinin bazar münasibətləri şəraitində formalaşması və bu əsasda tibbi xidmətlərin maya dəyərinin kommersiya sirri olması uçotun daha inkişaf etmiş formalarını tətbiq edir. Tibbi xidmət müəssisələrində üstəlik xərclər ayrı-ayrı tibbi əməliyyatlar arasında tibb işçilərinin əmək haqqlarına mütənasib olaraq bölüşdürülür. Bu üsulun müsbət cəhətlərindən başqa çatışmazlıqları da mövcud kitablarda ətraflı şərh edilib. Bunun üçün xərclərin bölüşdürülməsinin milli standartların tələbləri əsasında aparılması daha məqsəduyğundur. Müasir dövrdə qüvvədə olan hesabat formasında xərclərin hərtərəfli obyektiv formada tədqiq edilməsi üçün zəruri hesab edilən göstəricilər son dərəcə azdır. Bu çatışmazlığı ləğv etmək üçün həmin hesabat formasına tibbi xidmətin xüsusiyyətlərini nəzərə alan göstəricilərin əlavə olunması daha əlverişlidir.

ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

1. Abbasov İ.M., Məmmədov İ.A., Cabbarov A.S., Mühəsibat uçotu (sahələr üzrə) Bakı – 2017, 275 s.
2. Əliyev T.N., Quliyeva A.B. Azərbaycanda əhalinin sağlamlığının mühafizəsinin təşkilinin müasir vəziyyəti // İqtisadiyyat və audit, 2009. №6.
3. Mühəsibat uçotu haqqında Azərbaycan Respublikası Qanunun və onun tətbiq edilməsi ilə əlaqədar qüvvəyə minmiş normativ-hüquqi aktların toplusu, Bakı 2010
4. Xidmət sferasında mühəsibat uçotu. Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin dərslikləri. Bakı, 2013. 172 s.
5. Coltman M.M. Hospitality Management Accounting. Columbia Institute of Technology Publishing Company, Inc., Boston, 2012.

6. Berman H.J., Weeks L.E., Kukla S.F. The Financial Management of Hospitals. Health Administration Press, Ann Arbor, Michigan, 2013.

7. Esmond T.H. Budgeting Procedures of Hospitals. American Hospital Publishing, Inc, 2012.

8. Kukla S.F. Cost Accounting and Financial Analysis for the Hospital Administrator. American Hospital Publishing, Inc., Chicago, Illinois, 2016.

Керимов Э. А.

Учет расходов в услугах предоставляемых медицинскими учреждениями

Резюме

В статье рассматривается важность бухгалтерского учета в медицинских учреждениях, затраты связанные с предоставлением медицинских услуг, классифицируются по разным критериям, показывается методика регистрации и расчета этих расходов. Автор отмечает, что, достаточно хорошо организованный бухгалтерский учет в медицинских учреждениях, помогает контролировать различные этапы оказания медицинских услуг, обеспечивать принятие правильных управленческих решений в соответствии с этими данными на этапах управления, а также, а также предоставить соответствующий анализ.

Кроме того, в статье указывается, что показателей, которые считаются необходимыми для тщательного и объективного изучения расходов, в форме действующего в настоящее время отчета, очень мало. Чтобы устранить этот недостаток, было бы целесообразно добавить показатели в форму отчета отражающие характеристики медицинской службы.

Ключевые слова: медицинские учреждения, медицинские услуги, бухгалтерский учет, постоянные затраты, переменные затраты.

Kerimov E. A.

Cost accounting services provided by medical institutions

Summary

The article discusses the importance of accounting in medical institutions, the costs associated with the provision of medical services are classified according to different criteria, shows the method of recording and calculating these costs. The author notes that, fairly well-organized accounting in medical institutions, helps to control various stages of the provision of medical services, to ensure the adoption of correct management decisions in accordance with these data at the management stages, as well as to provide relevant analysis.

In addition, the article states that there are very few indicators that are considered necessary for a thorough and objective study of expenses in the form of the current report. To eliminate this drawback, it would be advisable to add indicators in the report form reflecting the characteristics of the medical service.

Key words: medical institutions, medical services, accounting, fixed costs, variable costs.

Daxil olub: 27. 11.2018

Rəy verib: AMEA İqtisadiyyat Institutunun “Xidmət sahələrinin inkişafı problemləri” şöbəsinin müdiri i.ü.f.d. Allahverdiyeva L. Ə.